

Artículo de nuestro experto de cabecera José M^a Tocornal

Comentarios a la Nota página web AEAT 31/07/2023 [Sobre cuestiones relativas a los vehículos de uso mixto cedidos a empleados](#)

Se pretende esquematizar las conclusiones a las que se llega en la citada Nota publicada en la página web de la AEAT.

El criterio administrativo derivado de la jurisprudencia que se cita en la Nota, es el siguiente:

Con relación a la cesión de vehículos efectuadas por empresarios o profesionales, a empleados para su uso privado, únicamente tributan por el IVA, cuando:

- Se trate de prestaciones de servicios que se efectúan a título oneroso.
- O, teniendo carácter gratuito, sólo en aquellos casos en los que pueda apreciarse la existencia del autoconsumo al que se refiere el artículo 12 de la Ley del IVA, como más abajo se mencionará.

En este sentido, el TJUE ha señalado que las cesiones de vehículos son consideradas prestaciones de servicios, quedando sujetas al IVA cuando estén realizadas a título oneroso.

Criterio del TJUE, y del TEAC:

Existe una **cesión onerosa** (y por tanto, sujeta al IVA) cuando:

- El trabajador pague parte del uso del vehículo o el importe correspondiente a ese uso sea deducido de su salario.
- El trabajador elija el uso del vehículo entre diversas modalidades retributivas.
- Acreditada la existencia de una contraprestación económica la cesión del vehículo por el empresario o profesional al empleado será una prestación de servicios onerosa sujeta al IVA.
- El mero hecho de que, a los efectos del IRPF, la cesión del vehículo tenga la consideración de retribución en especie, no determina que en IVA estemos ante una cesión onerosa.

Por el contrario, **la cesión de uso es gratuita** cuando

- El uso del vehículo es voluntario para el trabajador y, además, el hecho de que el empleado se acoja o no a tal opción no tiene repercusión alguna en sus retribuciones.
- Cuando el trabajador no realiza ningún pago ni emplea una parte de su retribución en metálico, y tampoco elige entre diversas ventajas ofrecidas por el sujeto pasivo

conforme a un acuerdo entre las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas.

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE.

A) En el caso de cesión onerosa.

Debe tenerse en cuenta que entre empresario o profesional y trabajador o empleado existe vinculación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 79.Cinco de la LIVA, por lo que resultará aplicable esta regla especial de fijación de la Base imponible, al no tener el destinatario –trabajador o empleado– el derecho a la deducción del impuesto soportado.

De esta manera la Base imponible coincidirá con su valor de mercado. (Aplicable en función de la “disponibilidad”¹...que tenga el empleado para el uso privado del vehículo)

- Si el vehículo es propiedad del empresario o profesional, la Base imponible coincidirá con el valor de mercado de la cesión y, cuando no exista una prestación de servicios comparable, coincidirá con la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.
- Si el vehículo se utiliza en régimen de arrendamiento, renting u otra modalidad análoga, la base imponible vendrá determinada por la cuota de renting, modulada por el porcentaje de disponibilidad para fines particulares.

B) En el caso de cesión no onerosa.

No existirá operación sujeta al impuesto salvo que se trate de un supuesto de autoconsumo de servicios del artículo 12 de la LIVA, por arrendamiento o cesión de uso del vehículo por cualquier otro título, ➡ por lo que, al no existir hecho imponible, no deberá determinarse Base imponible alguna.

➡ Posible existencia de autoconsumo de servicios

Cuando:

- habiéndose deducido el 100 % de la cuota de IVA soportada en la adquisición del vehículo,
- y se produzca con posterioridad una cesión a empleados en la que no concurra la nota de onerosidad anteriormente expuesta,

debe considerarse producida una operación asimilada a una prestación de servicios conforme dispone el art. 12 de la LIVA.

En este caso, el empresario o profesional deberá determinar la Base imponible de acuerdo con la regla especial prevista en el artículo 79.Cinco de la Ley del IVA.

¹ Como se dice en la Nota que se comenta, la disponibilidad para fines particulares ha sido concretada por la jurisprudencia tomando en consideración la totalidad del tiempo anual que no se corresponde con la jornada laboral de los trabajadores.

No existencia de autoconsumo en los dos casos siguientes:

- En el caso de que por la adquisición del vehículo el empresario o profesional no haya soportado cuota de IVA, el autoconsumo estará no sujeto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7.7º de la LIVA, por lo que no deberá concretarse base imponible alguna.

- Si el sujeto pasivo adquirió el vehículo con la intención de afectarlo parcialmente a la actividad y también cederlo gratuitamente al empleado desde el momento de la adquisición, solo será deducible de la cuota soportada el porcentaje de afectación a la actividad (ejemplo, deducción 50 %), mientras que no podrá deducirse el resto de la cuota soportada. (Ello, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 95.Tres.2º de la Ley del IVA).

Por lo que tampoco se producirá autoconsumo de servicios sujeto por la cesión gratuita del vehículo al empleado, al no existir derecho a la deducción en ese porcentaje.